

1-1-2017

Funciones y competencia del revisor fiscal frente a la implementación de las Normas de Aseguramiento de la Información

Nury Stella Sepúlveda Rojas
Universidad de La Salle, Bogotá

Catalina Velásquez Vergara
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Sepúlveda Rojas, N. S., & Velásquez Vergara, C. (2017). Funciones y competencia del revisor fiscal frente a la implementación de las Normas de Aseguramiento de la Información. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/664

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

Funciones y competencia del revisor fiscal frente a la implementación de las Normas de Aseguramiento de la Información

Sepúlveda Rojas, Nury Stella¹

Velásquez Vergara, Catalina²

Resumen

Los procesos de revisoría fiscal en la actualidad tratan no solo de revisar información financiera para dar fe de su veracidad, sino más bien de una serie de mecanismos para que el contador se asegure sobre la calidad de la información recibida y sobre la cual realizará su trabajo. En este sentido, se han creado Normas de Aseguramiento de la Información (NAI). Mediante Decreto N° 0302 del 20 de febrero de 2015 se introdujo oficialmente en Colombia un marco técnico normativo para las NAI. Dado que su implementación propicia un cambio en las formas en las que se ha entendido la labor del revisor fiscal, el presente artículo de investigación se plantea como objetivo responder a la siguiente pregunta de investigación: ¿cuáles son las funciones y competencias que deben adquirir y desarrollar los revisores fiscales, según Decreto N°0302 del 20 de febrero de 2015? La necesidad de este tipo de estudios se enmarca en un proceso de transición de la labor de los revisores fiscales y de revisión de las normativas nacionales, por lo cual urge entender cuáles son estas funciones y competencias nuevas y entender los alcances de las disposiciones legales colombianas en la materia.

Palabras clave: Revisoría Fiscal, Normas de Aseguramiento de la Información, funciones, competencias.

¹ Facultad de Ciencias Administrativas y Contables, Programa de Contaduría Pública, Universidad de la Salle; Código 17081454; nsepulveda54@unisalle.edu.co.

² Facultad de Ciencias Administrativas y Contables, Programa de Contaduría Pública, Universidad de la Salle; Código 17072036; cvelasquez36@unisalle.edu.co.

Derecho cedidos, Universidad de la Salle. Bogotá D.C., Colombia, Año 2017

Abstract

Currently, auditory and fiscal review processes do not revolve around confirming financial information to publicly testify on its veracity, but on defining and applying mechanisms that enable accountants to ensure the quality of the information they receive from companies, around which they make their work. In this order, Norms of Information Assurance (NAI, according to the expression in Spanish) have been created at international levels. In Colombia, by Decree N° 0302/2015, national presidency introduced a legal frame for NAI. Given that NAI implementation prompts a change in the roll of fiscal reviewer, this revision paper object is to answer the following investigation question: which are the functions and responsibilities that fiscal prosecutors must acquire, in order to apply NAI, according to Decree N° 0302/2015? The importance of this kind of studies lies in its belonging to a transitions process in fiscal prosecutors' roll and national regulation around it, which urges to understand the new functions and repercussions of Colombian laws.

Key words: fiscal reviewer, Norms of Information Assurance, functions, responsibilities

Introducción

La revisoría fiscal (en adelante, RF) puede considerarse como una parte sustancial del cumplimiento de las disposiciones nacionales en materia financiera y legal. Para Archibold (2009), la RF es “una institución de control ejercida por el Contador Público en franco uso de la fe pública a partir de la confianza que la sociedad le ha otorgado” (p. 185). Bajo esta concepción, la RF se encontraría principalmente en un plano legal y ético, del cual se desprenden responsabilidades civiles. En este sentido, se entiende que en la cabeza del revisor fiscal recaen funciones, competencias y responsabilidades que atañen a estos procesos de control de carácter legal y financiero. Es decir, la RF comporta al revisor fiscal una responsabilidad no solo frente a las empresas, sino también hacia el Estado y la Ley y, en concordancia, con la población civil en general.

Las responsabilidades creadas en la Ley 43 de 1990 se plantean principalmente en función del cumplimiento de un código de ética que se plantea precisamente en torno

a la importancia de la RF dentro del funcionamiento del Estado (Bustamente, 2008; Manco, 2014; Contreras y Arango, 2010), concebido como un espacio físico y legal en el que confluyen ciudadanos, entidades privadas y públicas (Goncalves, 2005). Esto es, la RF no solo plantea una relación entre el revisor fiscal y la empresa en la cual realiza su labor, sino también frente al Estado y la población nacional; pues esta acción de revisión hace parte integral de un sistema social, político y económico. Esto quiere decir que la RF hace parte de las formas mediante las cuales se regula el funcionamiento del Estado (Archibold, 2009), no desde lo público sino desde lo privado, si se entiende al Estado como un sistema político, económico y social. Las funciones y las competencias se establecen en relación con estas obligaciones éticas, a la luz de unos marcos técnicos específicos.

Ante un escenario como este, en el que se multiplican las responsabilidades de los profesionales, se hace indispensable entablar acciones que otorguen seguridad. En términos generales este tipo de aseguramiento puede ir dirigido hacia el hecho central de la acción profesional³. En el campo de la RF, se han brindado especificaciones técnicas en relación con el Aseguramiento de la Información, de manera tal que el revisor fiscal pueda constatar y reducir sus riesgos, teniendo en cuenta que da fe pública de una información que se ha revisado y atestado como verdadera, por lo cual es necesario asegurarse de su calidad. Asegura Mantilla (2010) que:

En el aseguramiento, el contador profesional (en ejercicio público) se compromete a dar seguridad razonable de que la información contenida en los estados financieros (o en otra materia sujeto) representa de manera razonable la posición financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo (o en otra materia sujeto) [...]. Y para ello, se compromete a hacer un examen que le dé seguridad razonable de ello. (p. 6)

Es decir, se trata acá de una cadena de atestiguación sobre la información. En esta el revisor fiscal asegura como verídica una información ante el Estado y la sociedad

³ Tómese, por ejemplo, que en el campo de la ingeniería se suelen establecer medidas de aseguramiento de la calidad de la maquinaria usada, del estudio de suelos y estructural, entre otros. Esto, al igual que en el caso del Aseguramiento de la Información en la RF, busca: i. establecer estándares de acción, ii. delimitar las medidas de revisión, y iii. generar seguridad frente al trabajo realizado.

civil y demás entidades privadas, pero para ello debe previamente haber entendido que es razonable tratar esa misma información. Esto es, en la medida en que la información es segura para el revisor fiscal, esta podrá posteriormente presentarse como verídica a personas externas tras el proceso de RF.

En el marco de la regulación nacional, mediante el Decreto N° 0302 del 20 de febrero de 2015 —posteriormente incluido como anexo cuarto del Decreto N° 2420 de 2015— se expidió el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI). Las NAI contemplan las Normas internacionales de Auditoría, las Normas Internacionales de Control de Calidad; las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión; las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar; las Normas Internacionales de Servicios Relacionados y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría. (Decreto N° 0302, 2015, art. 1)

Es decir, se trata de un conglomerado de información que tiene como objetivo el establecimiento de un marco común de acción de los profesionales de la contaduría, en el cual se contemplan tanto las especificaciones sobre las formas en las que se debe adelantar un trabajo, en términos formales, como las obligaciones éticas de estos mismos trabajadores. En los diez artículos que componen a este decreto se dictan las formas en las que deben actuar revisores fiscales y contadores públicos que realicen revisorías fiscales en el país.

El Decreto N° 0302 de 2015 establece nuevos referentes técnicos para el ejercicio de la Auditoría y RF. En particular, el decreto citado reitera la importancia de complementar las funciones y competencias del revisor fiscal en Colombia, con el fin de cumplir de manera efectiva y adecuada con las necesidades y requisitos de adecuar las normativas nacionales según parámetros internacionales.

Las NAI incluyen una serie de normas, conceptos y recomendaciones relacionados con los principios, técnicas y consideraciones que deben orientar el comportamiento, el trabajo, los informes y procesos de evaluación de los auditores y revisores fiscales (Pérez, Rodríguez y Bermúdez, 2010). Según Cruz (2012), el proceso de convergencia hacia las NAI responde a la necesidad de modernizar la profesión de la RF y de mejorar su efectividad y compromiso con el desarrollo y competitividad del país.

Es decir, las NAI actualmente se consideran indispensables para la realización de la labor de RF, pues les permite dinamismo y seguridad frente al trabajo realizado.

Teniendo en cuenta que las NAI se componen de normas éticas y especificaciones técnicas para decidir sobre la calidad de la información, los trabajos y la revisión de la información, es importante analizar cuáles son las competencias, conocimientos y habilidades que se le exigen a los revisores fiscales. La Federación de Contadores Públicos de Colombia (2015), a partir de la entrada en vigencia de las NAI, recomienda que los revisores fiscales estén preparados para los cambios que se establecen con la implementación de los estándares internacionales, desarrollando una serie de competencias concretas que les permitan enfrentar los nuevos retos que se imponen, y seguir mejorando continuamente el ejercicio de la RF.

En particular, la principal tarea de los revisores fiscales ante la llegada de los estándares internacionales, debe ser la de implementar y participar en diferentes escenarios de capacitación, donde puedan reunir y profundizar una serie de conocimientos, técnicas y principios que les permita asumir sin ninguna dificultad la convergencia a las normas (López, Correa y Mantilla, 2015). Sin embargo, no hay claridad sobre las competencias que deben tener los revisores fiscales para asumir la entrada en vigor de las NAI, y para desempeñarse exitosamente a partir de los cambios que se establecen en materia de normatividad.

Por tanto, el objetivo central del presente artículo de revisión consiste en consultar y examinar las normas y la bibliografía actualmente existente para responder a la pregunta de investigación sobre: ¿cuáles son las funciones y competencias que deben adquirir y desarrollar los revisores fiscales, teniendo en cuenta específicamente las normas, técnicas y principios expuestos por la NAI e insertados en la normatividad nacional mediante el Decreto N°0302 del 20 de febrero de 2015? Esta revisión se hace también a la luz de las formas en las que la inserción de los marcos técnicos implica una variación en el rol del revisor fiscal.

Se propondrá primero revisar cuáles son las funciones del revisor fiscal, no solo en lo que respecta a los procesos de RF, sino también su papel dentro de la sociedad nacional. Esto es, en primer lugar, se averiguará sobre la importancia de su papel para

cumplir con los fines de Estado, tanto desde la esfera de lo público como de lo privado. Posteriormente, se abordarán las NAI, según lo que se entiende en el marco normativo nacional y se analizarán los artículos del Decreto 0302 de 2015. A la luz de esto, se tratará sobre la importancia de la capacitación de los revisores fiscales en el país. Finalmente, se presentarán las conclusiones a las que hubo lugar.

Sin duda alguna, la RF está en un punto clave de su historia, pues debe adelantar una serie de medidas, procesos y capacitaciones que le permitan satisfacer los criterios y requisitos de los nuevos estándares internacionales. Por tanto, resulta fundamental conocer con exactitud cuáles son las competencias que se exigen a los revisores fiscales en medio de esta nueva legislación, comprendiendo los cambios que se generan para la profesión y el impacto que se promueve a nivel empresarial y social con las NAI. Debe tenerse en cuenta, además, que la inserción de las NAI en el país es de aparición reciente, por lo que es crucial en este momento hacer las revisiones y consultas pertinentes que puedan ayudar a los revisores fiscales en su labor, pero también, de manera óptima, al gobierno en su función de regulación.

Desarrollo de la Temática

Funciones del revisor fiscal

El Revisor Fiscal es un profesional de la Contaduría Pública. Esto es, se ha formado en un pregrado en esta disciplina en alguna de las instituciones de Educación Superior, debidamente certificadas en el país y el mundo. Ahora bien, en el proceso de formación de un Revisor Fiscal se va más allá de la inicial como Contador Público. Este profesional, a partir de la experiencia, ha adquirido conocimientos especializados que lo diferencian de otros contadores públicos. El revisor fiscal no realiza ni una actividad operativa (contable) ni una administrativa; es un profesional que revisa, asesora e investiga sobre la acción financiera de las empresas, considerándose independiente de los diferentes funcionarios y juntas de la organización, quien está en la obligación de llevar a cabo una labor encomendada las organizaciones, mantener comunicación con los entes estatales y velar por el cumplimiento de valores institucionales, incluso los de la Responsabilidad Social.

La RF es creada en Colombia con el fin de establecer una figura de fiscalización, que debe ser integrada por profesionales honestos y responsables, que tengan siempre en cuenta la importancia de los principios éticos que rigen y orientan la profesión (Moya, 2012; Archibold, 2009; Bustamente, 2008). La labor del revisor fiscal es de suma relevancia en la medida en que representa a los inversionistas, a la comunidad y al gobierno frente a los representantes legales, elaborando informes concisos y detallados en donde se examina si las entidades supervisadas cumplen con todos los requisitos establecidos por la ley, si los datos contenidos en los informes financieros son confiables, y si los administradores llevan la contabilidad de una manera clara y comprensible, entre otros. La RF ha estado presente en la sociedad colombiana como una figura de control y fiscalización, que ha estado legitimada en la cultura y que se ha legalizado por medio de diferentes movimientos políticos, empresariales y gremiales, cumpliendo así con las necesidades de control fiscal y financiero, apoyando así el desarrollo y la competitividad nacional (Cruz, 2012). Se tiene, entonces, la gran importancia de la RF en el país, como una forma de control sobre el funcionamiento financiero de las empresas, evitando los vicios de manejo y acciones de corrupción o contrarias al código de ética. La RF incluso puede considerarse como un momento oportuno para evaluar la eficiencia de la administración financiera en materia de gastos e inversión.

En definitiva, entonces, la RF es una acción compleja que obliga al contador público que actúa como revisor fiscal a actuar bajo ciertas normas que delimitarán su actuar ético, para lo cual debe regirse por los principios básicos de integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, atención a la normativa, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración y respeto por los colegas (Ley 43, 1990, art. 37). De esta manera, se espera que se construya una credibilidad sobre la labor del revisor fiscal, su idoneidad y su juicio profesional. Estos principios, además, buscan regular la experiencia de la labor de RF, teniendo en cuenta que el revisor fiscal se forma más que todo en la experiencia que en la capacitación previa. Además de esto, se busca de esta manera establecer un parámetro claro para considerar la Responsabilidad Social del revisor fiscal, quien debe trabajar de forma honesta y clara en pro de la sociedad en general y no de la empresa que lo contrata como tal. La veracidad es la forma mediante la cual se comunica con todos los órganos del Estado (empresas, entes gubernamentales y sociedad civil).

Es decir, no se trata solo de las calificaciones profesionales, sino también del comportamiento manifestado por el Revisor Fiscal en todos sus procesos, pues tanto la competencia y actualización profesional, como la integridad y responsabilidad son altamente importantes en el código de ética. Esto es particularmente importante, si se tiene en cuenta que el Revisor Fiscal puede, y debe, dar fe pública sobre los actos realizados dentro de las empresas que revisa. Incluso, se establecen inhabilidades para actuar como Revisor Fiscal en aquellos casos en los que se pueda considerar que el profesional tiene intereses en la empresa, bien sea por relación familiar, civil o de afinidad con directivos de la empresa o por tener vínculos comerciales o por enemistad manifiesta (Ley 43, 1990, art. 50). Es decir, se busca hasta el mayor grado posible la objetividad del Revisor Fiscal y que su actuar no se vea viciado de alguna forma. El establecimiento de la responsabilidad, en este caso, se relaciona con la necesidad de impartir sanciones sobre actos viciados y contrarios a la transparencia esperada en su actuar.

La RF debe atender los parámetros legales existentes, a la vez que entenderse dentro de un marco de ética cercano al de la administración pública. Cuando se dice que el revisor fiscal entra en un plano de acción que exige un código de ética cercano a la administración pública se busca con ello resaltar la importancia y gravedad de fallas en su conducta. Es decir, sobre el revisor fiscal recaen responsabilidades no solo hacia las empresas que lo contratan, sino también hacia el Estado y la población civil.

En Colombia existen dos escenarios de fiscalización: el que se da en el sector público y en el privado. A nivel público, se habla de revisión fiscal y el ente encargado es la Contraloría General de la República. la Corte Constitucional, mediante sentencia C-577 de 2009, ha señalado que esta revisión fiscal comprende la vigilancia de la gestión estatal a entidades, niveles territoriales y operaciones susceptibles de ese control, por lo que su ejercicio es posible en los distintos niveles administrativos, e incluso se extiende a la gestión de los particulares cuando manejan bienes o recursos públicos. Es decir, la revisión fiscal cubre todos los sectores y actividades en los cuales se manejen bienes o recursos oficiales, sin que importe la naturaleza de la entidad o persona, pública o privada, que realiza la función o tarea, ni su régimen jurídico. Según la Contraloría General de la República (2001), el desarrollo de los procedimientos incluidos en la revisión fiscal incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados,

fundado en los principios de eficiencia, economía, equidad y valoración de los costos.

En el sector privado, en Colombia, se habla de una RF, la cual se lleva a cabo de manera individual dentro de las empresas a cargo de contadores públicos que fungen como Revisores Fiscales. Se orienta por el Código de Ética Profesional y por las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGAs). Las NAGAs son un conjunto de orientaciones que garantizan la calidad del trabajo del revisor fiscal, en virtud de los imaginarios sociales sobre la importancia de esta labor (Soza, 2015). Ya que es uno de los escenarios de la fiscalización en el país, la RF debe ser una herramienta útil para satisfacer las demandas del Estado, con el fin de que los administradores y funcionarios a nivel empresarial tengan la posibilidad de generar resultados que excedan el costo de los recursos, obteniendo de esta manera los impactos esperados a nivel social, empresarial y financiero.

Por otro lado, la RF debe entenderse como una *institución*, en la medida en que el Revisor Fiscal tiene que cumplir con un conjunto de reglas y procedimientos, los cuales debe aplicar de acuerdo a sus estatutos profesionales, que a su vez son regulados y establecidos por la colectividad de contadores públicos en Colombia. De acuerdo al Artículo 207 del Código de Comercio de Colombia la RF tiene como funciones: i) la verificación de que las acciones financieras dentro de las empresas se realicen de acuerdo a lo estipulado en estatutos nacionales y propios, y que emanen de las personas asignadas para ello dentro de las organizaciones, como las juntas directivas o las asambleas generales. Es decir, una de las primeras funciones consiste en evaluar si se siguen los conductos para la toma de decisiones en materia financiera, lo que implica del revisor fiscal un conocimiento de las estructuras internas y las funciones de los diferentes órganos. En este proceso, debe revisar si hubo irregularidades o si personas ajenas a las idóneas tomaron decisiones que afectan a la organización en materia económica. ii) el anuncio sobre irregularidades a las personas a quien compete, juntas directivas, de socios o asambleas generales. Es decir, el revisor fiscal está obligado a comunicar lo que ha evidenciado en el proceso de RF. iii) la colaboración con los entes gubernamentales que intervengan, vigilen o inspeccionen a las compañías. Esto implica que también tenga contacto con agentes del Estado y que, en virtud de su responsabilidad, objetividad y transparencia no omita información valiosa, independientemente del resultado para la

organización a la cual revisa. iv) la constatación de que se levanten adecuadamente las actas de reuniones de juntas de socios, directivos y asambleas, así como de la información contable. Esto implica una acción de revisión completa y constante, para la cual está habilitado en dar indicaciones sobre la forma más adecuada para hacerlo. v) el control de los bienes que posea la organización. En este caso, el revisor fiscal también será el encargado de procurar que se conserven estos de manera segura y adecuada, de manera que no se afecte la estabilidad de la organización. vi) la realización de un control constante sobre los valores de la compañía y que afecten el funcionamiento financiero. En este sentido, el revisor fiscal se convierte también en una persona encargada de velar por el sano funcionamiento de la empresa, principalmente en virtud de las implicaciones financieras. viii) el revisor fiscal tiene, además, la posibilidad de convocar a reuniones con los órganos directivos para hablar sobre temas importantes, si así lo considera necesario. En este aspecto se resalta la independencia del revisor fiscal, quien tendrá también agencia, en este sentido, dentro de la organización. Lo anterior permite ver que la RF se encamina a dar cuenta de las irregularidades que ocurren en el funcionamiento de la empresa y en el desarrollo de sus negocios, a la junta directiva o al gerente, según sea el caso, colaborando además con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, rindiendo los informes que sean solicitados. De esta forma, se puede evidenciar que su cargo debe operar de manera independiente pero guardando relaciones con los órganos de las empresas y con entes gubernamentales relacionados.

De todo lo anterior, se puede ver que en cabeza del revisor fiscal queda el cuidado del patrimonio de las empresas, una labor indispensable dentro de las organizaciones y que otorga una amplia responsabilidad a esta persona. Por esta razón, explica Sarmiento (2010) que se hace imperativo el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio, como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan la RF. Esta posibilidad de sanción obliga a los revisores fiscales a asegurar su labor, en la forma de aseguramiento de la información, por lo cual surgen las NAI. Esto quiere decir que las NAI se encuentran en estrecha relación con las funciones encomendadas a los revisores fiscales, según lo estipulado en el artículo 207 del Código de Comercio.

Cabe tener en cuenta que la RF no es una profesión que haya permanecido inmutable a través del tiempo, y que no haya tenido que adaptarse y transformarse según

los cambios que se general a nivel social, económico y político, en el plano nacional e internacional. De acuerdo con Pérez, Rodríguez y Bermúdez (2010), la RF ha tenido un largo recorrido como institución en Colombia, y se ha visto sometida al desarrollo e implementación de diferentes cambios normativos, los cuales han servido generalmente para ampliar su alcance, obligando a los revisores fiscales a desempeñar nuevas funciones, y a tener que capacitarse continuamente con el fin de enfrentar satisfactoriamente los cambios.

En Colombia, en cuanto a las normativas técnicas en RF se tiene al Decreto 0302 de 2015, el cual fue posteriormente incluido en el Decreto 2420 de 2015, el cual fue parcialmente modificado por el Decreto 2496 del mismo año. Esto quiere decir que la RF fue de particular interés en el 2015, y que, para términos de trabajo se debe tener en cuenta el Decreto más reciente, el 2496.

Normas internacionales de Aseguramiento de la Información, según el marco legal colombiano

Es importante iniciar el análisis de las NAI, reconociendo los efectos de una problemática general que ha debilitado considerablemente el desarrollo de las funciones del revisor fiscal. Según Peña (2000), la calidad de los resultados que se obtienen a partir de la RF ha disminuido desde finales de los años setenta, debido a la presión del gobierno para aumentar la competencia en la industria, para liberar de diferentes presiones a las empresas con el fin que puedan mejorar su productividad, reduciendo de esta manera la vigilancia que recae sobre sus activos y sobre su manejo financiero. La afirmación realizada por este investigador se basa en revisiones de los actos realizados en esta materia, por lo que se puede entender como fundamentada. En el panorama en que esta acción sea certera, se hace incluso más indispensable la elaboración de NAI para el marco legal colombiano.

En esta medida, es importante que a nivel mundial se generen medidas que permitan restablecer y mejorar significativamente la alta calidad de la auditoría, lo cual depende de una reorganización de sus funciones, y de la inclusión de unos criterios que permitan mejorar la efectividad de los procesos de control. Es fundamental que en cada contexto se definan con claridad cuáles son los objetivos del auditor, y cuál es el papel

que desempeña en torno al mejoramiento del desarrollo empresarial y financiero de un país.

Siguiendo el planteamiento de Araujo (2012), es importante que se reconozcan también los beneficios que se pueden obtener a partir de la implementación estricta y confiable de las funciones del revisor fiscal, generando así una disciplina transparente que permita generar información confiable y acertada, con el fin de apoyar el mejoramiento de las condiciones empresariales. Es decir, existen beneficios de una RF transparente que sobrepasan a la búsqueda de una RF cuya ética se ve comprometida por ajustarse a necesidades empresariales. Se hace necesario, entonces, evitar fallas y tratar de proteger a la RF de posibles injerencias externas que comprometan la labor.

Una buena manera de evadir este tipo de fallas consiste en adecuar las normativas internacionales a las condiciones y estructuras nacionales. Esto se buscó hacer mediante el Decreto N° 0302 de 2015. Para comprender los cambios que se generan en el interior de la RF en medio del proceso de inserción señalado, es propicio plantear una definición de las NAI, la cual se expone en la Ley 1314 de 2009 de la siguiente manera:

Un sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior (Art. 5)

Estos principios, conceptos y técnicas se han especificado en el Decreto 0302 de 2015. Resulta necesario resaltar, antes de abordar el estudio de este decreto, en tanto a las funciones y competencias que adjudica a los revisores fiscales, que este se enmarca dentro del funcionamiento de la Ley 1314 de 2009, principalmente del artículo 5, anteriormente citado, tal como queda claro en las consideraciones preliminares.

En el artículo primero del Decreto 0302 de 2015 se especifica que, dentro de él, se demarcarán las NICC, NITR, ISAE, NISR para implementación de los revisores fiscales en el país. Estas NAI no se aplican en todos los casos de RF, y tienen aplicación

obligatoria para “entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores” (Art. 2). En el mismo artículo se aclara que aquellas entidades con ingresos menores o menor cantidad de trabajadores pueden acogerse a lo expuesto en el decreto de forma voluntaria.

Los artículos 3 y 4 de este decreto fueron derogados por el décimo del Decreto 2496 de 2015. Por esta razón, no amerita estudiarlos, además de haber sido en gran manera vagos. En artículo quinto trata sobre la opinión del revisor fiscal. Según la modificación incluida por el artículo quinto del Decreto 2496 de 2015, se considera que es una función del revisor fiscal emitir una opinión sobre el estado de cuentas y funcionamiento financiero de las empresas a las cuales revisa. Será la persona con la competencia para emitir dicha opinión. Por su parte, dentro de lo que emite el decreto, no queda clara cuáles serán las orientaciones técnicas, puesto que relega la elaboración de estas al Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Además de esto, en el artículo 9° del Decreto 0302 de 2015 se aclara que es este Consejo el encargado de resolver dudas e inquietudes necesarias.

Por lo que se puede ver, el Decreto 0302 no es específico en cuanto a los requerimientos técnicos necesarios y se ampara en otras instituciones para su delimitación, confiando en que los contadores públicos se formen adecuadamente en las NIA, NITS, ISAE e NISR para adecuarlas en su trabajo, según los parámetros marcados en el artículo segundo. Esta ausencia de especificaciones *dentro* de la normatividad terminan por agregar más funciones y responsabilidades a los revisores fiscales, pues deberán no solo capacitarse en ellas sino, también, idealmente, entrar bajo nexos de negociación que les permitan establecer claramente qué ocurrirá en el país en esta materia.

El artículo sexto del decreto 0302 de 2015 aclara que la acción de las NAI dentro del marco colombiano se hará bajo el código de ética previsto en la Ley 1314 de 2009.

Siguiendo la argumentación planteada por Luna y Muñoz (2011), la aplicación y aprobación de estas normas en la legislación colombiana, podrían promover un cambio drástico en el trabajo del Revisor Fiscal. Esto ocurre porque, con el fin de mejorar

significativamente la calidad de los resultados y de los informes expedidos, se genera una mayor confianza en los usuarios y en la sociedad en general. Pero para obtener estos resultados positivos, es fundamental que los revisores fiscales en Colombia se encuentren preparados de la mejor manera posible para asumir los nuevos retos, comprendiendo con detalle los objetivos y principios de las NAI, e implementándolas en sus labores cotidianas.

Según López (2013), las actividades más representativas de la RF que cambiarían en su forma de aplicación, extensión y profundidad con las NAI son: la confianza en el trabajo de otros auditores, las revisiones para la evaluación del fraude, el examen de documentos legales y financieros, la planeación de la auditoría, y el conocimiento de normas locales e internacionales, y capacitaciones. Es decir, se trata de un proceso mediante el cual se crean mayores certezas sobre las fuentes mismas de la revisión y se blindan los procesos que se deban adelantar, como auditorías y capacitaciones.

Por tanto, la entrada en vigencia de las NAI y de los estándares internacionales tendría un efecto positivo para la RF en Colombia, en la medida en que se establece como un nuevo reto, como una nueva forma de aplicar y ejecutar su trabajo, que abre nuevos horizontes y nuevas posibilidades para mejorar su eficiencia y su calidad. De lo anterior se desprende la importante necesidad para los revisores fiscales de actualizarse, de capacitarse en todo lo que sea necesario para cumplir con los nuevos objetivos que han sido trazados, reforzando de esta manera sus capacidades y los conocimientos que puede poner al servicio de la sociedad y de la confiabilidad institucional.

No obstante, no todas las apreciaciones sobre la implementación de las NAI en Colombia son positivas. Por ejemplo Luna y Muñoz (2011), señalan una serie de desventajas que es preciso considerar ante la ley de convergencia para el aseguramiento de la información, las cuales son: la resistencia al cambio que se puede generar por parte de algunos revisores fiscales y de los clientes, el aumento en los costos y los gastos de procesos financieros y contables, el corto periodo de tiempo para la implementación de las normas, el hecho que las normas internacionales son muy generales y pocas veces especifican los datos, lo cual se presta para que se produzcan diferentes interpretaciones.

Sin duda alguna, la resistencia al cambio se debe a que las compañías tienen muy poco tiempo para capacitar a los revisores fiscales, y a que estos procesos de

capacitación exigirán costos adicionales. Sin embargo, resulta fundamental que los revisores fiscales participen en espacios en donde puedan actualizar sus conocimientos, y comprender con detenimiento los nuevos requisitos y principios que son expuestos en la normatividad internacional. Estas capacitaciones son fundamentales, a la vez, para mejorar la interpretación de las normas internacionales, para unificar los criterios en cuanto a su aplicación en el país, y para ayudar a reducir de esta manera el aumento en los gastos que se puedan generar para los clientes que solicitan los servicios del revisor fiscal.

Para López (2011), son mayores los beneficios que las desventajas que se desprenden a través de la conversión hacia las normas de aseguramiento de información internacionales. Las ventajas están precisamente en el hecho que se mejora el rendimiento y la calidad de la profesión, y que los revisores fiscales contarán con nuevas herramientas y medios que les permitirán profundizar el alcance y el enfoque de sus actividades, estableciendo así las bases de una función mucho más confiable y certera.

Por su parte, Cruz (2012) reconoce que la ley de conversión a las NAI favorecen el hecho que la RF se siga estableciendo en Colombia como una institución de carácter social, que promueva el desarrollo y el bienestar a partir del ajuste del interés privado al interés público, y de un control riguroso que permita garantizar que los bienes y los recursos sean invertidos de manera adecuada. En todo caso, como se ha venido expresando, aprovechar de manera efectiva los beneficios y las ventajas depende en gran parte de la calidad de los procesos de capacitación, por lo cual, a continuación, se analiza el enfoque y contenidos que éstos deben tener.

La importancia de la capacitación en la revisoría fiscal

En cualquier tipo de disciplina o función, más si tiene una labor social importante, se debe mantener una coherencia entre sus principios y sus valores con las capacidades del talento humano, con el fin de cumplir con los retos que le exige la alta competitividad del mercado actual, y de mantener unos buenos niveles de rendimiento y productividad que aseguren un constante crecimiento (Borrajó, 2002). Por esta razón, se hace indispensable la RF, la cual se puede considerar como el vehículo para lograr dicha coherencia.

Una de las estrategias claves que se pueden utilizar para mejorar las capacidades del talento humano en una disciplina específica, como en este caso es la RF, es realizar capacitaciones periódicas, en donde no solo se potencien los conocimientos de las personas, sino en donde se fomente la modernización hacia las nuevas estructuras y retos que se imponen en el contexto actual, se alineen las capacidades con la misión social de la profesión, y se genere una apropiación de los valores que rigen el desarrollo de la misma.

Según Cruz (2012), en todas las profesiones que se relacionan con la labor de auditar y mantener el control financiero de las organización, se deben desarrollar capacitaciones continuas para mejorar el desarrollo de las actividades laborales, para profundizar los conocimientos que les permitan a los profesionales gestionar de mejor manera sus funciones, y para aplicar un conjunto prácticas enfocadas en la atención adecuada de los clientes. Esto quiere decir, que la labor de auditoría no es estática, como tampoco lo son los procedimientos, las normas o las labores realizadas. Constantemente, todas las disciplinas construyen nuevos acervos de conocimiento, que afectan la realización de los trabajos de sus profesionales y la RF no es ajena a estas dinámicas. Si bien las NAI se pueden entender como una forma de delimitar claramente las acciones de los revisores fiscales, estas no propenden por la quietud e inmutabilidad, sino por el mejoramiento constante de la labor de RF.

Para cumplir con los objetivos y principios establecidos en las NAI, es claro que los revisores fiscales deben conocer detalladamente las últimas disposiciones que se han establecido a nivel internacional en torno al desarrollo de la profesión, comprendiendo los diferentes lineamientos desde los cuales se orientan sus funciones, e integrándolos a la normatividad nacional. Se trata, entonces, de un continuo proceso de capacitación.

Así bien, con el fin de seguir evaluando de manera efectiva los estados financieros, y revisando sistemáticamente los diversos componentes y elementos que integran el control interno de las empresas y entidades, los revisores fiscales deben actualizar constantemente sus conocimientos, especialmente en este momento crucial para la profesión, cuando se ha aprobado y reglamentado la integración a legislación nacional de las normas y los estándares internacionales.

Un impacto importante que tendrá RF por medio de la implementación de las normas de aseguramiento es que la normatividad colombiana tendrá que quedar ajustada a los estándares internacionales y a los parámetros normativos de información contable y financiera. Sin duda alguna, este proceso de globalización obliga a los revisores fiscales a ampliar y a profundizar sus conocimientos, a ser más competitivos en el plano internacional y a extender su campo de acción.

Por lo tanto, la capacitación se debe enfocar precisamente en conocer la normatividad internacional, en analizar cómo desde los conocimientos que se han generado a nivel nacional se puede impactar favorablemente los escenarios internacionales, en relación al manejo de las leyes que orientan el manejo de la información financiera y contable.

Con la globalización de la profesión, explica Cruz (2012), también es posible que se aumente la inversión extranjera, y que se mejore la confianza en el sector empresarial para obtener financiación. Es importante tener en cuenta lo que dice este autor para que las empresas nacionales puedan participar activamente en los mercados extranjeros y en los procesos comerciales a nivel internacional. Esto obliga a que el revisor fiscal debe encontrarse preparado para asumir los nuevos retos, siempre teniendo en cuenta los principios de transparencia, objetividad y confiabilidad que han guiado su profesión a nivel nacional.

De acuerdo con López (2013), la RF en Colombia se encuentra en un punto crucial de su desarrollo, en donde debe establecer estrategias y medidas que le permita tomar conciencia de los nuevos estándares internacionales, con el fin de preparar de manera óptima a la profesión para cumplir con los procesos de globalización que corresponden a la función y a la responsabilidad de promover la fe pública dentro del país. Se reitera, entonces, la importancia para que los revisores fiscales sigan mejorando sus conocimientos, reconociendo la manera de aplicar de manera coherente y eficiente la normativa internacional en el contexto colombiano, teniendo en cuenta sus particularidades y necesidades específicas.

En este punto es importante analizar lo expresado en el XXXII Simposio sobre RF, llevado a cabo en agosto de 2015, en donde se formularon una serie de recomendaciones

para mejorar la eficiencia de la RF, algunas de las cuales fueron adoptadas en los Decretos 2420 y 2496 de diciembre de 2015. En este simposio se reconoce que los revisores fiscales deben prepararse para los cambios promovidos, estructurando la aplicación de las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información en el país. El principal principio que debe orientar la preparación es el de la capacitación, con el fin de reunir las habilidades necesarias para enfrentar los retos que se generan con el proceso de convergencia.

Dentro de las conclusiones a las cuales se llegaron en este Simposio, en lo referente a RF se tiene: 1. La necesidad de la capacitación constante, como una forma de defensa de la labor profesional y de la RF, con el fin de modernizar el ejercicio, 2. La necesidad de crear lazos gremiales que puedan fortalecer a los profesionales, y 3. La obligatoriedad de aplicar las NAI para generar confianza pública sobre la labor de la RF.

A continuación se mencionan algunas de las principales recomendaciones que se establecen a través del XXXII Simposio sobre RF, las cuales tienen que ver con: 1) el establecimiento y definición de mecanismos y actividades de capacitación, dirigidas a todos los contadores públicos del país, de manera que conozcan y apliquen adecuadamente las normas internacionales de Aseguramiento de la Información, 2) la concreción de una mayor articulación de los profesionales para estudiar las reglamentaciones en materias de RF y generar recomendaciones al gobierno nacional al respecto, y 3) la articulación de las NAI dentro de las organizaciones, tanto públicas como privadas para mantener una sola reglamentación de RF a nivel nacional. En este caso, la unión profesional, la capacitación y la unificación normativa son claves para una adecuada implementación de las NAI en el país. La capacitación resulta ser una herramienta vital para asegurar el éxito del proceso de conversión, para modernizar la profesión y para mejorar las capacidades y conocimientos de los revisores fiscales y es, en gran medida, un principio para la creación de este tipo de simposios.

Otra pronunciación relevante que se debe tener en cuenta con respecto a los cambios que se generarían para las funciones del revisor fiscal a partir del proceso de conversión hacia los estándares internacionales, específicamente a las NAI, es la de la Federación de Contadores Públicos de Colombia (2015). De los comunicados de la

Federación se hace evidente que es consciente de la necesidad de modernizar la RF en Colombia, mediante la inclusión de técnicas de Aseguramiento de la Información con el fin de enfrentar los nuevos retos que se han generado en medio de los nuevos enfoques del mercado y de la competitividad. Por tanto, aprueba la conversión hacia las normas internacionales, siempre y cuando este proceso garantice la protección de la integridad de los contadores públicos en el país.

Teniendo en cuenta el pronunciamiento de la Federación de Contadores Públicos de Colombia (2015), se puede decir una vez más que la capacitación es la principal herramienta con la que se cuenta para posibilitar un adecuado proceso de convergencia hacia las NAI, y que debe concentrarse en los aspectos éticos relacionados con la profesión, teniendo en cuenta las incompatibilidades que se pueden presentar, y preparando al revisor fiscal para actuar de la mejor manera en cada caso, siempre aplicando la imparcialidad y rectitud en cada uno de sus juicios e informes.

Es función de la RF evaluar y controlar la manera en que se maneja la información en una empresa, es vital en el desarrollo y en el crecimiento empresarial, pues permite incentivar nuevas y mejores prácticas que permitan llevar, procesar y cuantificar la información de una manera más adecuada, cumpliendo con los objetivos y la misión de la compañía. Para asegurar la eficiencia y transparencia de la RF, es fundamental, como se ha demostrado, enfocar los procesos de capacitación hacia el conocimiento detallado de los cambios que se generan en la profesión por medio del proceso de convergencia, y de reconocer estrategias que permitan incluir los marcos y códigos éticos que orientan el desarrollo de las funciones, en el plano nacional e internacional.

Conclusiones

En la actualidad, y a partir del aumento en la regulación sobre la acción de RF, no se puede entender al rol del revisor fiscal solo como el de una persona que da fe sobre la veracidad de la información financiera de las organizaciones ante la sociedad y el Estado. No yace en el hecho de hacer una afirmación de veracidad la importancia del RF, sino en los procedimientos, medidas y reglamentos que sigue para asegurar que la información con la cual trabaja sea transparente, adecuada y honesta con lo que se realiza dentro de las organizaciones. De esta forma, una primera conclusión que se obtiene es que la labor

del revisor fiscal halla su valor en el proceso de revisión y no en el resultado. Solo en la medida en que se ve desde esta perspectiva se puede entender y favorecer el diálogo sobre la necesidad de un actuar ético dentro de este ejercicio de revisión.

Por esta razón, cuando se reglamenta el proceso de RF se hace necesario establecer una regulación técnica y otra ética. Técnica sobre las formas de acopiar y trabajar sobre la información y ética sobre las obligaciones, responsabilidades y principios y valores de la labor del revisor fiscal. Es decir, lo técnico afecta al saber de la profesión y lo ético al actuar de los profesionales.

En lo que respecta a las estipulaciones que rigen el marco técnico no se puede afirmar que la regulación nacional sea específica o de las luces sobre la labor de las funciones y competencias de los revisores fiscales de manera explícita. En primer lugar, solo se aclara en qué momentos aplicarían las NAI en el país (Empresas de Grupo 1 y 2). En segundo lugar, las especificaciones sobre los procedimientos no se hacen claras, dejándolas a criterio del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

En este sentido se pueden empezar a entender las funciones y competencias de los revisores fiscales, a la luz de las ausencias en la normatividad más que de lo que dice. Así, los revisores fiscales tendrán la función de asegurarse primero sobre la información que manejan a partir de la cual emitirán su concepto sobre el funcionamiento financiero de las empresas que los contratan, pero más allá que eso, tendrán la obligación de capacitarse en temas que el Estado no aclarará y de establecer dentro de sus organizaciones las guías necesarias para incluir las NAI en el país. En esto se puede ver que se agregan a los revisores fiscales y a los contadores en general la doble obligación de crear guías éticas y técnicas para llevar a cabo su función como la de acatar aquello que estipulen. La obligación del Estado, hasta el momento, se ha concebido en crear un marco legal para la introducción de estas NAI. Se hace necesario que el gobierno participe más activamente en estos procesos, en torno a la regulación.

Un trabajo conjunto entre las agrupaciones de contadores que se comprometen en su trabajo y el Estado tendería a la consolidación de un marco normativo más claro y efectivo, de manera que se den guías claras hacia donde debe encaminarse la capacitación de los contadores públicos que quieren actuar como revisores fiscales. En

la actualidad, esto no se da y es de vital importancia. Hasta el momento, recae en el revisor fiscal toda la obligación de crear, entender y promover un tipo de mecanismos relacionados con las NAI. Este hecho puede entenderse tanto positivo como negativo. Positivo, pues se permite la construcción y aplicación de estas NAI por personas idóneas, los mismos revisores fiscales. Negativo, en el sentido en que se podría tender a una dispersión de la acción de estos profesionales. Por esta razón, una salida adecuada a la situación actual es la concreción de gremios y asociaciones que discutan el tema y establezcan parámetros claros.

El análisis en torno a las funciones del revisor fiscal en Colombia, y a los cambios que se generarían para el desarrollo de la profesión y su aplicación en el entorno empresarial, permiten reconocer la importancia de la capacitación como un elemento fundamental para modernizar la RF, y para preparar a los funcionarios de una manera integral, con el fin que sepan enfrentar los retos que se generan mediante el proceso de convergencia a la normativa internacional, específicamente a las NAI. Por esta razón, se recomienda que se multipliquen las acciones de capacitación. Debe tenerse en cuenta que hasta la actualidad, ser revisor fiscal se aprende principalmente a partir de la experiencia más que en la adquisición previa de conocimientos. La capacitación debe centrarse en preparar a los revisores fiscales para solucionar de manera efectiva cualquier problemática o incompatibilidad que se pueda presentar entre la normativa internacional y la legislación colombiana. Además, la capacitación debe estar enfocada en conocer las distintas implicaciones que tienen las fallas y omisiones que se puedan cometer, y en reconocer la importancia de tener una conducta y un comportamiento transparente y objetivo en cada una de las funciones desempeñadas.

Además de lo anterior, deben estipularse claramente las sanciones profesionales, y las responsabilidades civiles a la luz de la ruptura con el código de ética y las NIA en el proceso de RF. Como sanción profesional se puede contemplar la cancelación irrevocable de la tarjeta profesional, tras una revisión clara y sosegada del caso. Se debe contemplar, además, la posibilidad de obtener responsabilidades civiles en el momento en que se considere que el actuar del revisor fiscal afectó negativamente a la población, incumpliendo con su responsabilidad social. Esto debe ser particularmente estricto en el caso de Fundaciones y demás organizaciones que busquen hacer trabajos de impacto

social, pues en este caso es particularmente importante la honestidad de la información dentro de la organización y hacia la población y el Estado.

Finalmente, cabe tener en cuenta que la labor del revisor fiscal no solo se evalúa con base en la efectividad de sus funciones y sus capacidades profesionales, sino también por sus condiciones éticas y morales. Por tanto, unos de los principios básicos de la capacitación debe ser el aprendizaje, discusión y análisis de las nuevas normas éticas que rigen la profesión, las cuales garantizan la efectividad, cumplimiento y apoyo al desarrollo social y empresarial del país por medio de la labor cotidiana, de control y evaluación, que tienen los revisores fiscales en Colombia.

Bibliografía

Araujo, J (2012). Educación Superior y Contaduría Pública. *Revista del Contador*, 2, 179-199.

Archibold, W. (2009). El control fiscal y revisoría fiscal: cercanías y distancias (primera aproximación). *Económicas CUC*, 30(30), 185-190.

Borrajó, M. (2002). La auditoría interna y externa. *Partida Doble*, 3(5), 50-59.

Bustamente, H. (2008). Los imaginarios del revisor fiscal: una aproximación teórica. *Contaduría Universidad de Antioquia*(52), 157-198.

Congreso de Colombia. (2009). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. [Ley 1314 de 2009]. DO: 47409.

Constitución Política. (1991). *Const.* Bogotá: Legis.

Contreras, C., & Arango, D. (2010). La ética profesional del contador público. *apuntes contables*(14), 201-215.

Corte Constitucional. (25 de agosto de 199). C-623. MP: Carlos Gaviria.

Corte Constitucional. (20 de agosto de 2009). C-557. MP: Luis Ernesto Vargas

- Cruz, J. (2012). *El revisor fiscal frente al trabajo de aseguramiento de la información*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Federación de Contadores Públicos de Colombia. (2015). *XXXI Simposio sobre revisoría fiscal: conclusiones y recomendaciones*. Bogotá: FCPC.
- Franco, R. (2015). Crisis de la revisoría fiscal. *Líder absoluto*, 2(4), 22-44.
- Goncalves, P. (2005). *Entidades privadas como poderes públicos*. Coimbra: Edicoes Almedina SA.
- López C. (2004) La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones. [En línea]. Recuperado de: <http://search.proquest.com/docview/198708161?accountid=30799>
- López, G. (2013). *Estados financieros auditados por el revisor fiscal, según las NIA clarificadas*. Obtenido de Supersociedades: <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Aseguramiento/Estados%20financieros%20auditados%20por%20el%20revisor%20fiscal,%20seg%C3%BAAn%20las%20NIA%20clarificadas.pdf>
- López, G., Correa, G., & Mantilla, S. (2015). Estándares internacionales de aseguramiento: decreto 0302 de febrero de 2015-marco normativo para las normas de aseguramiento de la información en Colombia. *Revista colombiana de asegurameinto*(5). Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/revistadigital/RDANo5.pdf>
- López, O. (2004). La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*(45), 153-169.
- Machado, M., y López, O. (2006). La incidencia del modelo contable en la auditoría: Caso de la Revisoría Fiscal. *Revista internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 10-56.
- Manco, J. (2014). *Elementos básicos del control, la auditoría y la revisoría fiscal*. Bogotá: Autores Editores.
- Mantilla, S. (2010). *Aseguramiento: ¿qué es eso?* Bogotá: ECOE Ediciones.

- Mantilla, S. (2015). Estándares/Normas Internacionales de aseguramiento de la información financiera (ISA/NIA). *XXXII Simposio sobre Revisoría Fiscal*. Bogotá D.C.
- Moya, M. (2012). *La revisoría fiscal frente a los estándares internacionales de auditoría*. Bogotá: Universidad Javeriana.
- Peña, M. (2000). *Control, auditoría y revisoría fiscal incluye contraloría y ética profesional*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Pérez, W., Rodríguez, M., y Bermúdez, J. (2010). Impacto de las normas de aseguramiento en la revisoría fiscal. *Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría Pública*, 2(8), 23-47.
- Presidencia de la República. (20 de febrero de 2015). Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información. [Decreto 0302 de 2015]. DO: 49431
- Presidencia de la República. (14 de diciembre de 2015). Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones. [Decreto 2420 de 2016]. DO: 49726
- Presidencia de la República. (23 de diciembre de 2015). Por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones. [Decreto 2496]. DO: 49735
- Rodríguez, P. (2006). *La auditoría integral, soporte fundamental del proceso de revisoría fiscal*. Medellín: Universidad de Antioquia.
- Sarmiento, D. (2010) La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría?... ¿O los dos? *Apuntes Contable*, 2(3), 25-41.
- Soza, J. (2015). *Implicaciones de la aplicación del Decreto 0302 de Febrero 20 de 2015*. Bogotá D.C. Universidad Javeriana.

